



005053482

*На правах рукописи*

Капелист Елена Ивановна

**РАЗВИТИЕ СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ И АУДИТА  
В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ**

Специальность 08.00.12 – бухгалтерский учет, статистика

**АВТОРЕФЕРАТ**

диссертации на соискание ученой степени  
кандидата экономических наук

18 ОКТ 2012

Ростов-на-Дону – 2012

Работа выполнена в ФГБОУ ВПО «Донской государственный аграрный университет»

**Научный руководитель:** доктор экономических наук, профессор  
**Кизилев Александр Николаевич**

**Официальные оппоненты:** **Кольвах Олег Иванович**  
доктор экономических наук, профессор  
ФГАОУ ВПО «Южный федеральный  
университет», заведующий кафедрой  
бухгалтерского учета и аудита

**Демьяненко Эллина Юрьевна**  
кандидат экономических наук ФГБОУ ВПО  
«Ростовский государственный экономический  
университет (РИНХ)», доцент кафедры  
бухгалтерского учета

**Ведущая организация:** **ФГБОУ ВПО «Поволжский государственный  
технический университет (ПГТУ)»**

Защита состоится «12» октября 2012 г. в 11<sup>30</sup> на заседании диссертационного совета Д 212.209.02 в Ростовском государственном экономическом университете (РИНХ) по адресу: 344002, г. Ростов-на-Дону, ул. Большая Садовая, 69, ауд. 231.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке Ростовского государственного экономического университета (РИНХ).

Автореферат разослан «11» сентября 2012 г.

Ученый секретарь  
диссертационного совета



Иванова О.Б.

## ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

**Актуальность темы исследования.** Важную роль в обеспечении национальной безопасности РФ играет одна из ее составляющих – продовольственная безопасность. Обеспечение продовольственной независимости возможно при эффективном развитии сельскохозяйственных организаций, которое предполагает как производство ими высококачественных продуктов питания, так и реализацию имеющихся внутрипроизводственных резервов. В условиях возрастания роли продовольственной безопасности в России усиливается значение системы внутреннего контроля и аудита в сельскохозяйственных организациях. Внутренний контроль позволяет обеспечить законность деятельности сельскохозяйственной организации, сохранность ее активов, выполняет функцию оценки и мониторинга системы внутреннего контроля и оценки эффективности ее деятельности. Рациональная организация системы внутреннего контроля и аудита позволяет повысить эффективность бизнес-процессов в сельском хозяйстве. Эффективное функционирование сельскохозяйственных организаций определяется гибкостью и восприимчивостью системы управления к факторам как внутренней, так и внешней среды, своевременной и адекватной поставленным целям оценкой рисков. Обеспечение продовольственной безопасности связано с оценкой различных рисков (природных, технико-технологических, социальных, торгово-экономических, политических и др.) и их последствий. В этих условиях выявление и оценку рисков в сельскохозяйственных организациях целесообразно осуществлять на основе интегрированной системы внутреннего контроля (COSO), основанной на риск-ориентированном подходе.

В большинстве случаев деятельность службы внутреннего аудита ориентирована на выявление нарушений и злоупотреблений, в то время как необходимо в соответствии с зарубежным опытом перенести акцент на выявление внутрипроизводственных резервов. Качественное выполнение контрольной функции, обеспечение собственников и внутренних пользователей достоверной информацией, пригодной для принятия управленческих решений могут быть реализованы на основе процессного подхода, позволяющего оптимизировать систему управления сельскохозяйственной организации, своевременно идентифицировать риски на базе риск-ориентированного подхода и реагировать на изменения внешней среды. При этом в сельскохозяйственной организации и протекают разнообразные бизнес-процессы, которые должны быть объектами внутреннего аудита, в свою очередь эффективное проведение проверок зависит от рациональности построения бизнес-процессов в системе внутреннего контроля и аудита. Использование процессного подхода позволяет, с одной стороны, реализовать в системе внутреннего контроля и аудита функции комплаенс-

аудита, а с другой стороны, обеспечить нацеленность сельскохозяйственной организации на постоянное повышение эффективности деятельности.

Необходимость и актуальность формирования и развития системы внутреннего контроля и аудита на основе риск-ориентированного и процессного подхода с учетом специфики бизнес-процессов, протекающих в сельскохозяйственных организациях, использование стандартизации в деятельности службы внутреннего аудита определили выбор темы и направления исследования.

**Степень разработанности проблемы.** Исследованию вопросов развития методологии и методики внутреннего контроля и аудита внесли такие отечественные ученые, как М.А. Азарская, Б.А. Аманджолова, И.А. Белобжецкий, И.Н. Богатая, Р.П. Булыга, С.М. Бычкова, Э.Ю. Демьяненко, Ю.А. Данилевский, А.В. Газарян, Э.Ю. Демьяненко, Д.А. Ендовицкий, В.Б. Ивашкевич, А.Н. Кизилов, О.И. Кольвах, Н.Т. Лабынцев, М.В. Мельник, О.А. Миронова, В.И. Подольский, Н.А. Ремизов, Э.А. Сиротенко, Л.В. Сотникова, Е.В. Старовойтова, А.Е. Суглобов, В.П. Суйц, З.В. Удалова, Н.Н. Хахонова, С.М. Шапигузов, А.Д. Шеремет.

Вопросам развития методики внутреннего аудита посвящены труды Р.А. Алборова, В.Д. Андреева, А.А. Аренса, В.В. Бурцева, Е.М. Гутцайт, Дж.К. Лоббека, А.К. Макальской, В.Я. Овсийчук, С.В. Панковой, Ф.Б. Риполь-Сарагоси, Б.Н. Соколова, А.М. Сониная, Л.В. Сотниковой, В.П. Суйца, А.А. Терехова, Н.Н. Хорохордина, А.Д. Шеремета.

По достоинству оценивая научный вклад названных ученых, следует отметить, что до сих пор остается нерешенным ряд научно-практических вопросов, связанных с использованием риск-ориентированного и процессного подходов к организации и функционированию системы внутреннего контроля и аудита в сельскохозяйственных организациях. Данные факторы определили выбор темы исследования.

**Цель и задачи исследования.** Целью диссертационного исследования является теоретическое обоснование и разработка научно-практических рекомендаций по совершенствованию системы внутреннего контроля и аудита в сельскохозяйственных организациях на основе риск-ориентированного и процессного подходов.

Для достижения поставленной цели предопределены следующие исследовательские задачи:

- исследовать сущность, роль внутреннего контроля и аудита в современных условиях хозяйствования и выявить особенности их организации в сельскохозяйственных организациях;
- обосновать важность и определить место стандартизации системы внутреннего контроля и аудита в сельскохозяйственных организациях;

- исследовать основные тенденции развития внутреннего контроля и аудита в России;
- выработать подходы к планированию внутренней аудиторской проверки в сельскохозяйственных организациях;
- оценить перспективы развития системы внутреннего контроля и аудита на основе риск-ориентированного подхода и стандартизации;
- исследовать процессный подход как основу совершенствования внутреннего аудита и развить методiku внутреннего аудита бизнес-процессов в сельскохозяйственных организациях.

**Предмет и объект исследования.** Предметом исследования является совокупность теоретических и практических вопросов организации и функционирования системы внутреннего контроля и аудита в сельскохозяйственных организациях. В качестве объекта исследования выбраны сельскохозяйственные организации.

Диссертация выполнена в соответствии с Паспортом специальности ВАК 08.00.12 – бухгалтерский учет, статистика, раздел 3 «Аудит, контроль и ревизия», пункт 3.8 «Регулирование и стандартизация правил ведения аудита, контроля и ревизии», пункт 3.9 «Развитие методологии и комплекса методов аудита, контроля и ревизии».

**Теоретико-методологическую основу исследования** составили научные труды отечественных и зарубежных ученых в области внутреннего контроля и аудита, публикации периодических изданий, нормативно-правовые акты, регламентирующие организацию внутреннего контроля и аудита, международные профессиональные стандарты внутреннего аудита, специальная и общэкономическая литература по исследуемой тематике. В процессе написания диссертационной работы были использованы материалы научных конференций, семинаров, посвященных проблемам совершенствования внутреннего контроля и аудита.

Методологической базой послужили общенаучные способы познания окружающей деятельности, методы отдельных отраслей знания, диалектический метод познания.

**Инструментарно-методический аппарат.** Для решения поставленных задач в качестве инструментария применялся метод абстракции, анализа, синтеза, дедукции, индукции, аналогии, моделирования, классификации, группировки и сравнения, исторического, логического анализа, а также приемы таких дисциплин, как: бухгалтерский учет и статистика, экономический анализ, аудит, методы общественных наук и т.д. Применение данных методов обеспечивает достаточный уровень надежности полученных результатов и позволяет наиболее полно осуществить решение поставленных задач.

**Информационно-эмпирическая база** формировалась на основе законодательных и нормативных актов РФ, разработок Министерства финансов РФ, Министерства сельского хозяйства, международных профессиональных стандартов внутреннего аудита, материалов Института внутренних аудиторов, материалов по организации системы внутреннего контроля ряда сельскохозяйственных организаций Ростовской области, а также бухгалтерской отчетности, монографических исследований, материалов научно-практических конференций.

**Рабочая гипотеза диссертационного исследования** базируется на необходимости дальнейшего эффективного развития системы внутреннего контроля и аудита в сельскохозяйственных организациях на основе использования таких прогрессивных концепций, как риск-ориентированный подход, стандартизация деятельности внутреннего аудита, процессный подход посредством уточнения понятия «внутренний аудит», выработки унифицированной структуры стандарта внутреннего аудита, ориентированного на проверку конкретного объекта и разработки на ее основе внутренних стандартов, разработки методике внутреннего аудита бизнес-процессов в сельскохозяйственных организациях, что позволит на базе системного применения данных концепций повысить результативность функционирования системы внутреннего контроля и тем самым способствовать повышению эффективности деятельности сельскохозяйственных организаций.

#### **Основные положения диссертации, выносимые на защиту.**

1. Проведенный обзор трактовок понятия «внутренний аудит» выявил 7 базовых подходов к пониманию данной дефиниции, как: 1) функции управления; 2) деятельности по обеспечению менеджмента качественной информацией; 3) средства, инструмента для повышения эффективности деятельности организации; 4) элемента системы внутреннего контроля; 5) контрольной деятельности, нацеленной на мониторинг адекватности и эффективности системы внутреннего контроля; 6) контрольной деятельности, части системы управленческого контроля; 7) деятельности по оценке работы организации и ее подразделений как средства для достижения поставленных организацией целей. Основным отличием вышерассмотренных подходов к трактовке понятия «внутренний аудит» является то, что каждый из подходов делает акцент на том или ином аспекте, характерном для внутреннего аудита. Разнообразие трактовок делает необходимым выработку единого подхода к сущностному пониманию понятия «внутренний аудит».

2. При организации системы внутреннего контроля и аудита необходимо учитывать как специфические особенности экономического субъекта, такие как размер, сложность структуры сельскохозяйственной организации, характер деятельности, включая особенности организационной структуры, формы собственности, организационно-правовой формы, отраслевая специфика, так и ос-

новые тенденции развития системы внутреннего контроля и аудита в России, позволяющие выявить основные направления совершенствования системы внутреннего контроля и аудита на основе использования таких прогрессивных подходов, как риск-ориентированный и процессный. Изменение роли внутреннего аудита в условиях кризиса и в посткризисный период требует выявления и исследования основных тенденций развития системы внутреннего контроля и аудита в России в целях их дальнейшего совершенствования.

3. При разработке стандартов внутреннего аудита на основе международного опыта важную роль наряду со стандартами качественных характеристик имеют стандарты деятельности и стандарты практического применения. При разработке стандартов внутреннего аудита в сельскохозяйственной организации целесообразно использовать: 1) практические указания, используемые для описания подходов, методологии, отдельных аспектов внутреннего аудита, представляющие собой руководство по применению Кодекса этики и стандартов; 2) практические руководства, регламентирующие проведение внутреннего аудита, которые содержат детальные описания процессов и процедур, приемов и техники, программы и пошаговые подходы, примеры форматов отчетности. Для обеспечения единого методологического подхода к их разработке необходимо выработать унифицированную структуру стандартов внутреннего аудита, ориентированных на проверку конкретного объекта.

4. По результатам анкетирования, проведенного в 2009 году Институтом внутренних аудиторов России при поддержке компании «Эрнст энд Янг», в качестве наиболее перспективных направлений развития внутреннего аудита были отмечены риск-ориентированный и процессный подход. Как показывает практика, возможно результативное объединение этих двух подходов при проведении внутреннего аудита эффективности системы внутреннего контроля (СВК) бизнес-процессов. В связи с этим актуализируются вопросы разработки стандартов, ориентированных на применение в службе внутреннего аудита при проведении аудита эффективности СВК бизнес-процессов.

5. Одним из направлений совершенствования методического обеспечения внутреннего аудита в сельскохозяйственных организациях является использование процессного подхода, представляющего собой эффективную управленческую концепцию, направленную на управление бизнес-процессами. Его применение в сельскохозяйственных организациях требует выработки методики внутреннего аудита бизнес-процессов в сельскохозяйственных организациях, предполагающей оценку текущего состояния бизнеса в разрезе бизнес-процессов, выявление на базе данной оценки проблемных областей, бизнес-процессов, разработку мероприятий по оптимизации бизнес-процессов на основе рационального использования имеющихся возможностей и ресурсов (трудом

вых, материальных, финансовых и др.) в целях успешной реализации стратегии, а в случае необходимости ее корректировки.

**Научная новизна исследования** заключается в разработке теоретических положений и научно-практических рекомендаций по развитию системы внутреннего контроля и аудита на основе риск-ориентированного и процессного подходов в целях качественной реализации контрольной функции в системе управления сельскохозяйственными организациями.

К основным положениям диссертационного исследования, которые характеризуют научную новизну, относятся следующие.

1. Дана авторская трактовка понятия «внутренний аудит» как контрольно-консалтинговой деятельности, осуществляемой внутренним подразделением либо переданной на аутсорсинг, в процессе которой производится оценка системы внутреннего контроля (мониторинг адекватности и эффективности) с точки зрения реализации ее основных целей (обеспечение соблюдения требований законодательства и внутренних регламентов, подготовки достоверной отчетности как финансового, так и нефинансового характера, эффективности и конкурентоспособности экономического субъекта), предоставляются независимые и объективные гарантии и консультации, направленные на максимизацию ценности и совершенствование деятельности организации, что способствует достижению организацией поставленных целей на основе системного и последовательного подхода к оценке и повышению эффективности процессов управления рисками, контроля и корпоративного управления. Данное определение понятия «внутренний аудит» позволяет выработать комплексный и системный подход к его трактовке посредством акцента на сущностное понимание его природы как контрольно-консалтинговой деятельности, определения ее целевой направленности на основе разграничения цели, задач и функций, идентификации используемых подходов и концепций.

2. Выявлены основные тенденции развития системы внутреннего контроля и аудита в России, проявляющиеся: 1) в преобладании централизованной структуры управления службы внутреннего аудита; 2) в преобладании задач, связанных с проведением оценки надежности и эффективности системы внутреннего контроля (СВК), мониторингом процесса устранения недостатков СВК, разработкой рекомендаций по ее совершенствованию, построением системы управления рисками, управлением рисками, мониторингом основных областей риска в масштабах всей компании и формировании отчетности по рискам; 3) в необходимости наличия у внутренних аудиторов навыков, связанных с выявлением и оценкой корпоративных рисков, совершенствованием процессов и процедур контроля; 4) в ориентации на создание интегрированной системы управления рисками, 5) в низком уровне использования электронных систем управления аудитом. Выявленные тенденции должны быть учтены при совершен-



ствовании внутреннего аудита на основе применения риск-ориентированного подхода и стандартизации деятельности СВК и аудита и ориентации на аудит бизнес-процессов.

3. Предложена унифицированная структура стандарта внутреннего аудита, ориентированного на проведение проверки конкретного объекта, базирующаяся на бухгалтерском подходе и включающая: 1) общие положения; 2) нормативно-правовую базу, используемую в ходе внутреннего аудита; 3) перечень источников информации для проведения внутренней проверки; 4) программу проверки, включающую в себя основные вопросы и перечень аудиторских процедур; 5) классификатор типичных нарушений, выявляемых в ходе проверки, и их последствий; 6) приложения, включающие формы рекомендуемых рабочих документов, формируемых внутренним аудитором. Использование унифицированной структуры стандарта способствует усовершенствованию стандартов внутреннего аудита и соблюдению таких принципов, как принцип логической стройности, принцип полноты и детализации.

4. Разработан стандарт внутреннего аудита, ориентированный на применение при проведении аудита эффективности системы внутреннего контроля (СВК) бизнес-процесса «Поиск, оценка и выбор поставщика товарно-материальных ценностей (ТМЦ) для животноводства», в основу стандарта положена выработанная унифицированная структура, включающая в себя такие разделы, как: 1) общие положения; 2) нормативно-правовая база, используемая в ходе аудита эффективности СВК бизнес-процесса «Поиск, оценка и выбор поставщика ТМЦ для животноводства»; 3) перечень источников информации (внешних и внутренних); 4) программа проверки и перечень аудиторских процедур; 5) классификатор типичных нарушений, выявляемых в ходе проверки, и их последствий; 6) приложения, включающие формы рекомендуемых рабочих документов при аудите эффективности СВК бизнес-процесса «Поиск, оценка и выбор поставщика ТМЦ для животноводства». Разработанный стандарт будет способствовать выработке единого методического подхода к проведению аудита эффективности СВК бизнес-процесса «Поиск, оценка и выбор поставщика ТМЦ для животноводства» и позволит детализировать профессиональное поведение внутреннего аудитора.

5. Разработана методика внутреннего аудита бизнес-процессов в сельскохозяйственных организациях, включающая в себя четыре этапа: 1) организационный этап, предполагающий определение объекта аудита (конкретный бизнес-процесс), цель аудита, заказчика; 2) этап планирования, предусматривающий формирование плана и программы аудита бизнес-процесса; 3) рабочий этап, предполагающий проведение комплекса аудиторских процедур по следующим направлениям: аудит бизнес-стратегии сельскохозяйственной организации, аудит описания бизнес-процесса, аудит регламентации бизнес-процесса, аудит

решений по совершенствованию либо реинжинирингу бизнес-процессов, аудит эффективности бизнес-процесса и разработка мероприятий по их совершенствованию либо реинжинирингу; 4) заключительный этап, предполагающий подготовку отчета по аудиту. Рекомендуемая методика аудита способствует повышению качества осуществления бизнес-процессов и их эффективности и позволяет выработать рекомендации по совершенствованию и реинжинирингу бизнес-процессов в целях реализации избранной сельскохозяйственной организацией стратегии.

**Теоретическая значимость** диссертационной работы состоит в том, что полученные результаты могут быть направлены на дальнейшее совершенствование системы внутреннего контроля и аудита в сельскохозяйственных организациях на основе риск-ориентированного и процессного подходов, стандартизации. Выработанные выводы и рекомендации углубляют теоретико-методические аспекты организации и функционирования системы внутреннего контроля и аудита в сельскохозяйственных организациях, повышая ее эффективность. На их основе могут проводиться дальнейшие исследования в этой области.

Результаты исследования могут быть применены в учебном процессе высших учебных заведений, учебно-методическими центрами в системе подготовки и переподготовки бухгалтеров и аудитором.

**Практическая значимость** заключается в том, что положения диссертации могут быть использованы в сельскохозяйственных организациях и в процессе функционирования системы внутреннего контроля и аудита. Самостоятельное практическое значение имеют: методические подходы к постановке системы внутреннего контроля и проведения внутреннего аудита, унифицированная структура стандарта внутреннего аудита, ориентированного на проведение проверки конкретного объекта, алгоритм разработки плана внутреннего аудита, методика внутреннего аудита бизнес-процессов.

**Апробация результатов исследования.** Основные результаты исследования сообщались на научных сессиях профессорско-преподавательского состава, соискателей и аспирантов Донского государственного аграрного университета. Предложения и выводы обсуждались на всероссийских и межрегиональных научно-практических конференциях.

Отдельные положения и рекомендации, сформулированные в работе, нашли применение в деятельности ООО «Учебно-опытное хозяйство «Донское» ДонГАУ, ООО «АгроСоюз ЮгРуси», ООО «Агропредприятие Бессергневское», что подтверждено соответствующими справками.

Материалы исследования используются в учебном процессе Донского государственного аграрного университета при чтении курса лекций, формировании рабочих программ, сборников задач и заданий для практических занятий

по дисциплинам «Аудит», «Внутрифирменные стандарты аудита», «Внутренний аудит» для студентов по специальности 080109 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит».

**Публикации.** Основные положения диссертационного исследования опубликованы в 14 научных работах общим объемом 4,48 авторских п.л., в том числе 3 публикации общим объемом 1,74 авторских п.л., опубликованных в ведущих рецензируемых журналах, рекомендованных ВАК.

**Логическая структура и объем диссертации.** Структура диссертации соответствует теме, целям и задачам исследования. Диссертационная работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы, включающего в себя 307 источников, содержит 8 приложений, 19 таблиц и 2 рисунка.

Диссертация имеет следующую структуру:

## **Введение**

### **Глава 1. Концептуальные основы организации системы внутреннего контроля и внутреннего аудита в сельскохозяйственных организациях**

1.1 Исследование сущности и роли внутреннего контроля и аудита в современных условиях хозяйствования сельскохозяйственных организаций

1.2. Особенности организации внутреннего контроля и внутреннего аудита в сельскохозяйственных организациях

1.3 Исследование основных тенденций внутреннего контроля и аудита в России

### **Глава 2. Организация внутреннего контроля и аудита в сельскохозяйственных организациях**

2.1. Особенности планирования проверки в сельскохозяйственных организациях

2.2 Стандартизация системы внутреннего контроля и аудита в сельскохозяйственных организациях

2.3. Перспективы развития системы внутреннего контроля и аудита на основе риск-ориентированного подхода и стандартизации

### **Глава 3. Развитие методики внутреннего контроля и аудита в сельскохозяйственных организациях на базе процессного подхода**

3.1. Процессный подход как основа совершенствования внутреннего контроля и аудита в сельскохозяйственных организациях

3.2. Развитие методики внутреннего контроля аудита бизнес-процессов в сельскохозяйственных организациях

## **Заключение**

## **Библиографический список**

## **Приложения**

## ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ РАБОТЫ

Во введении дается общая характеристика работы, определены цель, задачи, предмет и объект исследования, а также теоретико-методологическая база.

В первой главе «**Концептуальные основы организации системы внутреннего контроля и внутреннего аудита в сельскохозяйственных организациях**» исследуется сущность понятий «внутренний контроль» и «внутренний аудит», выявлены их особенности в сельскохозяйственных организациях, определены направления стандартизации системы внутреннего контроля и аудита в сельскохозяйственных организациях.

Исследование сущности и роли внутреннего контроля и аудита в современных условиях хозяйствования сельскохозяйственных организаций свидетельствует о необходимости дальнейшего совершенствования системы внутреннего контроля и аудита. Если эффективная система внутреннего контроля должна быть направлена на профилактику мошенничества и злоупотреблений путем оценки рисков их возникновения на основе данных риск-менеджмента, то роль службы внутреннего аудита должна состоять в оценке системы внутреннего контроля и поиске внутрипроизводственных резервов в сельскохозяйственных организациях, разработке рекомендаций по их реализации. В крупных сельскохозяйственных организациях целесообразно вести речь о системе внутреннего контроля и аудита. В ходе исследования проведен обзор трактовок понятия «внутренний аудит», позволивший выявить 7 базовых подходов к пониманию данной дефиниции, представленных в таблице 1.

Первая группа ученых трактуют внутренний аудит как функцию управления, что, по нашему мнению, носит расширительный характер к трактовке.

Вторая группа ученых рассматривает внутренний аудит как деятельность по обеспечению менеджмента качественной информацией. Данный подход слишком узок, поскольку функции обеспечения менеджмента информацией в большей степени свойственны бухгалтерской службе, в то время как внутренний аудит оценивает адекватность сформированной информации и предоставляет аналитическую информацию в отношении выявленных внутрипроизводственных резервов и путей их реализации. Третья группа ученых рассматривает внутренний аудит как средство, инструмент для повышения эффективности деятельности организации. Следует согласиться с этой позицией, хотя нужно обратить внимание на то, что реализовать возможности внутреннего аудита в части повышения эффективности деятельности организации возможно на основе достоверной информации.

**Таблица 1 – Обзор трактовок дефиниции «внутренний аудит»  
в нормативных документах, специальной отечественной  
и зарубежной литературе<sup>1</sup>**

№ п/п	Трактовка	Ученые, нормативные акты
1	Внутренний аудит как функция управления	Андреев В.Д., Петров В., Алексеева А., Головач А., Бахтев А.В., Полисюк Г.Б., Чистопашина С.С., Васильева Н.Е.
2	Внутренний аудит как деятельность по обеспечению менеджмента качественной информацией	Архинов А.А., Богомолов А.М., Голощапов Н.А., Мулламетов Х.Ш., Данилевский Ю.А., Аренс А., Лоббек Дж., Дивинский Б.Д.
3	Внутренний аудит как средство, инструмент для повышения эффективности деятельности организации	Гольдштейн Г.Я., Попов А., Воропаев Ю.Н., Белый И.Н., Бавдей А.Л., Дробышевский Н.П., Белобжецкий И.А., Дефлиз Д.Л., Дженик Г.Р., О'Рейлли, Хирш М.Б.
4	Внутренний аудит является элементом системы внутреннего контроля	Никифорова Е.В., Шумилова И.В., Бычкова С.М., Итыгилова Е.Ю., Камышанов П.И., «Краткое руководство по стандартам и нормам аудита», Додж Р., Адамс Р.
5	Внутренний аудит как контрольная деятельность, нацеленная на мониторинг адекватности и эффективности системы внутреннего контроля, при игнорировании его как инструмента для повышения эффективности деятельности организации	Правило (стандарт) № 29 «Рассмотрение работы внутреннего аудита», Подольский В.И., Мельник М.В., Пантелев А.С., Звездин А.Л., Гутцайт Е.М., Кочановский Д.Е.
6	Внутренний аудит как контрольная деятельность, часть системы управленческого контроля	Касьянова С.А., Климова Н.В., Ковалева О.В., Константинов Ю.П., Шерemet А.Н., Суйц В.П., Алборов Р.А., Хоружий Л.И., Концевая С.М., Багаутдинова Э.Н., Мерзлякина Е.М., Никольская Ю.П., Пугачев В.В., Шишкочева Н.Н., Миронова О.А., Азарская М.А.
7.	Внутренний аудит как деятельность по оценке работы организации и ее подразделений, как средство для достижения поставленных организацией целей	Бурцев В.В., Савчук В.П., Парушина Н.В., Суворова С.П., Рогуленко Т.М., Пономарева С.В., Сухарева Л.А., Робертсон Дж.К., Письмо ЦБ РФ от 13.05.2002 г. «О рекомендациях Базельского комитета по банковскому надзору», Международные стандарты аудита и Кодекс этики профессиональных бухгалтеров, Андреев В.Д., Риполь-Сарагоси Ф.Б., Реутов В.Ю.

Четвертая группа ученых делают акцент на том, что внутренний аудит является элементом системы внутреннего контроля. Однако при этом следует учитывать, что служба внутреннего аудита выполняет и функцию оценки действующей СВК организации. Данный подход требует уточнения. Такое понимание сущности внутреннего аудита не согласуется с традиционно выделяемы-

<sup>1</sup> Составлена автором.

ми пятью элементами системы внутреннего контроля, что, в свою очередь, не способствует единству терминологической базы в исследуемой области. Пятая группа ученых рассматривает внутренний аудит как контрольную деятельность, нацеленную на мониторинг адекватности и эффективности системы внутреннего контроля, но при этом практически игнорируется то, что внутренний аудит является инструментом для повышения эффективности деятельности организации. Данный подход требует уточнения. Шестая группа ученых трактует внутренний аудит как контрольную деятельность, часть системы управленческого контроля. Седьмая группа ученых делает акцент на рассмотрении внутреннего аудита в качестве деятельности по оценке работы организации и ее подразделений, как средство для достижения поставленных организацией целей, что частично сближает данную точку зрения с мнением пятой группы ученых. В данном определении просматривается попытка отражения взаимосвязи внутреннего контроля и аудита, которые рассматриваются в комплексе.

Нами предпринята попытка дать авторское определение понятия «внутренний аудит». Отличительными особенностями авторского определения являются: 1) характеристика деятельности не как исключительно контрольной, а как контрольно-консалтинговой; 2) четкое выделение укрупненных задач в тесной взаимосвязи с функциями, реализуемыми внутренним аудитом; 3) идентификация используемых подходов и концепций; 4) определение целевой направленности внутреннего аудита на основе разграничения его цели, задач и функций.

В ходе исследования проведен обзор функций внутреннего аудита и выявлены особенности организации внутреннего контроля и внутреннего аудита в сельскохозяйственных организациях. При постановке системы внутреннего контроля необходимо на уровне регламентов четко описать организационный аспект, характеризующий, кто, в какие сроки в рамках системы осуществляет процесс контроля на основе внутренних регламентов, и методический, закрепляющий варианты и методики осуществления контроля в рамках системы управления сельскохозяйственной организацией. Организационная структура сельскохозяйственного предприятия должна быть сформирована с точки зрения возможного снижения рисков нарушений в области бухгалтерского учета и налогообложения, а также с точки зрения выявления внутрипроизводственных резервов и их дальнейшей реализации. В средних и крупных сельскохозяйственных предприятиях в рамках системы риск-менеджмента следует организовать процесс оценки рисков экономическим субъектом, что позволит реализовать в рамках системы внутреннего контроля и аудита риск-ориентированный подход.

В ходе исследования были выявлены основные тенденции развития внутреннего контроля и аудита в России на основе детального анализа результатов

анкетирования, проведенного в 2009 году Институтом внутренних аудиторов России при поддержке компании «Эрнст энд Янг».

При организации служб внутреннего аудита преобладает использование централизованной структуры управления (58% респондентов) и сохраняется общая тенденция к централизации службы внутреннего аудита, что позволяет соблюсти принцип независимости подразделения внутреннего аудита от исполнительного руководства на местах. Руководители служб внутреннего аудита в качестве основных задач выделяют задачи, связанные с проведением оценки надежности и эффективности системы внутреннего контроля (СВК), мониторингом процесса устранения недостатков СВК, разработкой рекомендаций по ее совершенствованию. Высшее руководство отмечает необходимость решения такой задачи, как построение системы внутреннего контроля, что, по нашему мнению, связано с отсутствием четкой регламентации вопросов организации СВК, а также российских профессиональных стандартов внутреннего аудита. Такая позиция не согласуется с требованиями международных профессиональных стандартов внутреннего аудита, в соответствии с которыми внутренний аудит предоставляет независимые и объективные гарантии и консультации, направленные на совершенствование деятельности организации на основе систематизированного и последовательного подхода к оценке и повышению эффективности процессов управления рисками, контроля и корпоративного управления. Руководители организаций в большей степени отмечают необходимость решения службами внутреннего аудита таких задач, как построение системы управления рисками, мониторинг основных областей риска в масштабах всей компании и формирование отчетности по рискам, что потребует от служб внутреннего аудита активно внедрять риск-ориентированный подход.

На первое место среди очень важных навыков внутренних аудиторов выходят навыки, связанные с выявлением и оценкой корпоративных рисков (56%), совершенствованием процессов и процедур контроля (51%). В качестве важных навыков отмечены: знание действующего законодательства (61%), знание принципов корпоративного управления (58%), знание управленческого учета (59%) и т.д. Налицо тенденция в сторону развития навыков, направленных на выявление внутрипроизводственных резервов и разработку рекомендаций по их реализации. При этом треть опрошенных компаний создали у себя интегрированную систему управления рисками. В 57% опрошенных компаний наблюдается лишь периодическое взаимодействие подразделения внутреннего аудита с отделом управления рисками, обмен информацией о рисках и контрольных процедурах по запросу, что свидетельствует о необходимости использования зарубежного опыта в данной области.

Полноту и качество оценки рисков в компаниях по ключевым областям риска характеризуют данные таблицы 2.

Как показывают данные таблицы 2, все большее внимание уделяется рискам, обусловленным действием внешних факторов макросреды. При этом наиболее высоко компании оценивают общие финансовые риски, а также риски в областях планирования и бюджетирования, налогообложения и мошенничества.

**Таблица 2 – Полнота и качество оценки рисков  
в компаниях по ключевым областям риска<sup>1</sup>**

№ п/п	Виды риска	Ответы респондентов, в %		
		Риски выявляются в полном объеме, количественно-качественная оценка	Частично выявляются, качественная оценка	Не выявляются
1	2	3	4	5
<b>1</b>	<b>Общий финансовый риск, в том числе в следующих областях:</b>	36	40	4
1.1	Процентные ставки, курсы валют	36	42	11
1.2	Структура капитала	38	33	18
1.3	Ликвидность и кредиты	44	36	7
<b>2</b>	<b>Общий стратегический риск, в том числе в следующих областях:</b>	22	47	9
2.1	Отношения с инвесторами	18	44	20
2.2	Динамика макрорынка (экономика, социальная политика, политическая сфера)	18	53	13
2.3	Слияния, приобретения и продажа активов	27	47	13
2.4	Масштабные инициативы и инвестиционные программы	31	40	13
2.5	Динамика конкурентного рынка	36	36	13
2.6	Планирование и выделение ресурсов (организационная структура, стратегия, бюджетирование)	38	36	13
<b>3</b>	<b>Общий риск несоответствия законодательным требованиям, в том числе в следующих областях:</b>	13	58	2
3.1	Кодекс этики (вопросы этики)	9	44	33

<sup>1</sup> Составлена автором на основе результатов анкетирования руководителей служб внутреннего аудита и представителей высшего руководства организаций различных отраслей, проведенного в 2009 году Институтом внутренних аудиторов России при поддержке компании «Эрст энд Янг».



Окончание табл. 2

1	2	3	4	5
3.2	Законодательство (права интеллектуальной собственности, контракты и др.)	11	62	13
3.3	Корпоративное законодательство	16	69	4
3.4	Регулирование (охрана труда, технические регламенты, таможенные правила, лицензирование и т.п.)	18	67	4
3.5	Налоги (налоговая стратегия и планирование, трансфертное ценообразование)	38	51	4
4	<b>Общий операционный риск, в том числе в следующих областях:</b>	18	51	4
4.1	Персонал (поиск и подбор, удержание, развитие)	7	62	20
4.2	НИОКР (анализ рынка, проектирование, разработка, тестирование продуктов)	11	36	38
4.3	Экология	13	33	33
4.4	Чрезвычайные обстоятельства (природные катаклизмы, террористические акты)	13	42	27
4.5	Цепочка поставок (планирование, запасы, сбыт)	16	42	24
4.6	Промышленная безопасность	18	36	27
4.7	Продажи и маркетинг (реклама, ценовая политика, поддержка клиентов)	22	51	16
4.8	Производственная деятельность	24	51	11
4.9	Информационные технологии (управление ИТ, информационная безопасность, доступность ИТ)	27	55	9
4.10	Учет и отчетность	33	47	9
4.11	Сохранность активов	38	42	9

Для российских служб внутреннего аудита характерен низкий уровень использования электронных систем управления аудитом. Программное обеспечение, разработанное силами самой компании, использовали 12,2% респондентов, специализированные продукты – 8,2%. 61% респондентов, сознавая преимущества использования информационных технологий во внутреннем аудите, планирует внедрить электронную систему управления аудитом.

Выявленные тенденции свидетельствуют об изменении роли службы внутреннего аудита, что связано с использованием в большинстве организаций ее работы не только для оценки системы внутреннего контроля, но и для содействия руководству компании в решении задач в области управления рисками и повышения эффективности бизнес-процессов, что делает необходимым выработать методические подходы к планированию деятельности

службы внутреннего аудиту, использовать риск-ориентированный и процессный подходы.

Во второй главе «Организации внутреннего контроля и аудита в сельскохозяйственных организациях» автором обоснована необходимость планирования, стандартизации внутренней аудиторской проверки в сельскохозяйственных организациях и определены перспективы развития системы внутреннего контроля и аудита на основе риск-ориентированного подхода. Стратегия внутренней аудиторской проверки представляет собой общее направление действий руководителя подразделения либо проверки, которые необходимы для достижения поставленных перед ним целей путем координации и распределения ресурсов (трудовых, материальных, финансовых и др.). В целях реализации принципа Парето в ходе планирования целесообразно использовать концепцию системно ориентированного аудита, предполагающего оценку системы внутреннего контроля. В ходе планирования целесообразно опираться на методические положения, изложенные в Федеральном правиле (стандарте) аудиторской деятельности № 3 «Планирование аудита» в части, не противоречащей деятельности внутренних аудиторов, и применять принципы комплексности, непрерывности, оптимальности. С учетом особенностей внутреннего аудита можно выделить два основных этапа планирования: подготовка и составление общего плана внутреннего аудита; подготовка и составление программы внутреннего аудита. При планировании возможно использовать один из трех подходов: по-объектный, циклический, процессно-объектный. Нами предложен алгоритм разработки плана внутреннего аудита, включающий в себя следующие взаимосвязанные этапы: 1) анализ внешних факторов макросреды и факторов микросреды, факторов внутренней среды с использованием методики стратегического анализа; 2) оценка системы внутреннего контроля, оценка учетной политики для целей бухгалтерского и налогового учета, ее изменений, оценка влияния новых нормативных правовых актов в области бухгалтерского учета на отражение в финансовой отчетности результатов финансово-хозяйственной деятельности сельскохозяйственной организации; 3) оценка аудиторского риска и расчет уровня существенности; 4) выбор метода отбора операций для проверки; 5) определение характера, временных рамок и объема аудиторских процедур; 6) установление порядка координации, текущего контроля, проверки выполненных работ, направлений проверки с учетом территориально обособленных подразделений сельскохозяйственной организации, их пространственной удаленности друг от друга, количество и квалификации специалистов службы внутреннего аудита. Предлагаемый алгоритм способствует качественной реализации контрольной функции в системе управления сельскохозяйственной организацией.

В ходе исследования обобщены проблемы, отечественный и зарубежный опыт стандартизации системы внутреннего контроля и аудита в сельскохозяйственных организациях. Нами выделено 5 групп нормативных актов и рекомендаций в области стандартизации системы внутреннего контроля и аудита: 1) международные профессиональные стандарты внутреннего аудита (МПСВА); 2) нормативные акты по внешнему аудиту – международные стандарты аудита (МСА); 3) российские нормативные акты по внешнему аудиту – федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности; 4) нормативные акты, регламентирующие проведения аудита в финансовых организациях; 5) нормативные акты профессиональных ассоциаций. В качестве основы для разработки стандартов внутреннего аудита в сельскохозяйственных организациях нами рекомендуется использовать структурированную нормативно-правовую базу системы внутреннего контроля и аудита, а также нормативные акты РФ (Гражданский кодекс, Налоговый кодекс и т.д.), отраслевые нормативные акты (Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях, утвержденные приказом от 6 июня 2003 г. № 792 и др.) и внутренние документы, классифицированные с учетом специфики бизнес-процессов, протекающих в конкретной сельскохозяйственной организации. Внутренние документы представлены: 1) документами стратегического характера, разрабатываемыми на уровне холдинга; 2) уставными документами; 3) документами в области лицензирования, сертификации либо членства в СРО; 4) документами, регламентирующими природоохранную деятельность; 5) документами, регламентирующими деятельность работников сельского хозяйства, социальную политику, политику в области обучения персонала; 6) документами, регламентирующими систему внутреннего контроля и аудита в сельскохозяйственной организации.

Нами предложена унифицированная структура стандарта внутреннего аудита, ориентированного на проведение проверки конкретного объекта, включающая: 1) общие положения; 2) нормативно-правовую базу, используемую в ходе внутреннего аудита; 3) перечень источников информации для проведения внутренней проверки; 4) программу проверки, включающую в себя основные вопросы и перечень аудиторских процедур; 5) классификатор типичных нарушений, выявляемых в ходе проверки и их последствий; 6) приложения, включающие формы рекомендуемых рабочих документов внутреннего аудита.

В ходе исследования выделены два перспективных направления развития системы внутреннего контроля и аудита, связанные с использованием международного опыта и основанные на применении риск-ориентированного подхода и стандартизации. Изучен зарубежный опыт в части применения риск-ориентированного подхода, исследованы концепции, изложенные в таких документах, как стандарт «Цели контроля при использовании информационных

технологий» (COBIT), доклад «Контроль и аудит систем» (SAC), доклад «Внутренний контроль: интегрированный подход» (COSO), указание о рассмотрении структуры внутреннего контроля при аудите финансовой отчетности (SAS 55). Произведен сравнительный анализ, позволивший дать их существенную характеристику, выявить ориентацию рассмотренных документов на различные целевые группы, установить их роль в развитии системы внутреннего контроля и аудита.

Установлено, что эффективность функционирования системы внутреннего контроля и аудита определяется его стратегией, предполагающей рациональное распределение имеющихся у организации ресурсов (трудовых, финансовых, материальных) и сосредоточение на ключевых областях возникновения злоупотреблений и возможностей выявления и реализации внутрипроизводственных ресурсов в целях реализации принципа Парето 80/20. Для этих целей необходимы систематическое выявление и анализ рисков, оценка их влияния на деятельность сельскохозяйственной организации. Такая позиция согласуется с трактовкой Институтом внутренних аудиторов (США) контроля через достижение цели организацией. Изучена природа риска и дана классификация рисков по их источникам и определено, что риски целесообразно классифицировать через цели, на которые они влияют, а также принимать во внимание обязанности, накладываемые на организацию государством и инвесторами. Исследованы подходы к оценке эффективности деятельности службы внутреннего контроля и аудита, произведен их критический анализ. Для оценки эффективности системы внутреннего контроля нами разработана анкета, которая прошла апробацию на ООО «Учебно-опытное хозяйство «Донское» ДонГАУ, ориентированная на модель COSO.

Выявлено, что эффективность управления рисками и внутреннего контроля повышается при использовании стандартизации процессов, что актуализируется в условиях перехода к процессному управлению. Обоснована необходимость в целях стандартизации процессов управления рисками и внутреннего контроля в сельскохозяйственных организациях изучения опыта стандартизации бизнес-процессов в других странах и отраслях, разработки плана внедрения таких стандартов проведения массового обучения специалистов; определения перечня аспектов, неурегулированных однозначно в международной практике или вообще остающихся неформализованными, но актуальными; четкого определения конечного перечня местных технологических и законодательных особенностей, которые следует учесть при адаптации международных стандартов. Нами разработан стандарт внутреннего аудита, ориентированный на применение при проведении аудита эффективности СВК бизнес-процесса «Поиск, оценка и выбор поставщика ТМЦ для животноводства», в основу которого положена выработанная нами унифицированная структура стандарта.

В третьей главе «Совершенствование методического обеспечения внутреннего аудита в сельскохозяйственных организациях на базе процессного подхода» исследован процессный подход в аудите как основа совершенствования внутреннего аудита, выработаны методические подходы к аудиту бизнес-процессов.

В качестве одного из направлений совершенствования методического обеспечения внутреннего аудита в сельскохозяйственных организациях предложено использовать процессный подход, представляющий собой эффективную управленческую концепцию, направленную на управление бизнес-процессами. Использование данного подхода в сельскохозяйственных организациях требует проведения внутреннего аудита бизнес-процессов, предполагающего оценку текущего состояния бизнеса в разрезе бизнес-процессов, выявление на базе данной оценки проблемных областей, бизнес-процессов, разработку мероприятий по оптимизации бизнес-процессов на основе рационального использования имеющихся возможностей и ресурсов (трудовых, материальных, финансовых и др.) в целях успешной реализации стратегии, а в случае необходимости ее корректировки.

Внутренний аудит бизнес-процессов может быть плановым и внеплановым. Заказчиками внутреннего аудита бизнес-процессов является руководство сельскохозяйственной организации, а в ряде случаев – собственники. Цель аудита бизнес-процессов в сельскохозяйственной организации заключается в формировании мнения относительно соблюдения требований, предъявляемых к их функционированию, управлению, эффективности, выходам и степени удовлетворенности потребителей с последующей разработкой рекомендаций по оптимизации бизнес-процессов.

В ходе исследования определены источники информации при проведении внутреннего аудита бизнес-процессов и методы получения аудиторских доказательств. В целях обеспечения единства терминологии был проведен обзор понятий «процесс» и «бизнес-процесс», показавший, что в настоящее время наряду с понятием «бизнес-процесс» некоторые авторы применяют термин «процесс». Это позволило сделать следующий вывод: различие между этими понятиями связано с тем, что понятие «процесс» является более широким, поскольку используется в различных областях знания, применительно же к коммерческой организации целесообразно использовать термин «бизнес-процесс». В своем исследовании мы рассматривали бизнес-процесс как модель, поскольку он представляет собой абстракцию, а не действия, реализуемые в текущий момент времени.

Нами обоснована необходимость совершенствования бизнес-процессов в сельскохозяйственных организациях и определена роль внутреннего аудита, разработана методика внутреннего аудита бизнес-процессов в данных организациях. На первом этапе, именуемом «организационный этап», необходимо

определить объект аудита, в качестве которого может выступать конкретный бизнес-процесс, цель его аудита и заказчик аудита бизнес-процесса. На втором этапе, именуемом «этап планирования», формируется план и программа аудита бизнес-процесса. На третьем этапе внутренними аудиторскими осуществляется комплекс аудиторских процедур, которые рекомендовано осуществлять по следующим направлениям: 1) аудит бизнес-стратегии сельскохозяйственной организации; 2) аудит описания бизнес-процесса; 3) аудит регламентации бизнес-процесса; 4) аудит решений по совершенствованию либо реинжинирингу бизнес-процессов; 5) аудит эффективности бизнес-процессов и разработка мероприятий по их совершенствованию либо реинжинирингу.

Аудит бизнес-стратегии целесообразно проводить в три этапа: 1) оценка внешней среды; 2) оценка коммерческой организации; 3) увязка возможностей организации с условиями внешней среды.

После аудита бизнес-стратегии аудитор должен оценить корректность описания и закрепления бизнес-процессов в регламентах. В регламентах также должен быть отражен комплекс показателей, используемых для контроля и оценки их эффективности. Объектом аудита могут являться решения, связанные с оптимизацией и реорганизацией бизнес-процессов. Аудитор оценивает, насколько имеющиеся описания бизнес-процессов способствуют реализации целей их описания, зависящих от уровня управления (табл. 3).

**Таблица 3 – Цели описания бизнес-процессов, проверяемые аудитором<sup>1</sup>**

№ п/п	Уровень управления	Цели описания бизнес-процессов
1	Топ-менеджмент	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Формирование эффективной системы управления на основе бизнес-процессов.</li> <li>2. Четкое разграничение ответственности и полномочий между руководителями и подразделениями в рамках бизнес-процессов.</li> <li>3. Разработка показателей эффективности бизнес-процессов и методик их оценки и анализа.</li> <li>4. Создание механизмов (процедур и методик) непрерывного улучшения бизнес-процессов.</li> <li>5. Подготовка к созданию и внедрению Информационных Систем в Компании</li> </ol>
2	Уровень среднего звена	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Разработка нормативных документов, регламентирующих бизнес-процессы.</li> <li>2. Создание механизмов (процедур и методик) непрерывного улучшения бизнес-процессов.</li> <li>3. Обучение персонала по вопросам, связанным с участием в бизнес-процессах</li> </ol>
3	Специалисты	Создание инструкций и методик, определяющих деятельность специалистов в рамках бизнес-процессов

<sup>1</sup> Составлена автором.

Аудит бизнес-процессов должен производиться с учетом методических подходов к определению границ бизнес-процессов, к выделению основных и вспомогательных бизнес-процессов (табл. 4) и подходов к классификации бизнес-процессов в сельскохозяйственных организациях.

**Таблица 4 – Методические подходы  
к выделению основных и вспомогательных бизнес-процессов<sup>1</sup>**

№ п/п	Основные бизнес-процессы	Вспомогательные бизнес-процессы
1	Через выделяемые основные бизнес-процессы должна проходить производимая сельскохозяйственная продукция. Перечень бизнес-процессов не является исчерпывающим	Вспомогательные бизнес-процессы не связаны напрямую с производимой сельскохозяйственной продукцией, а обеспечивают работу основных бизнес-процессов
2	Количество основных бизнес-процессов не должно превышать 9 (диапазон 7±2)	Количество вспомогательных бизнес-процессов не должно превышать 7 (диапазон 5±2)
3	Каждый основной и вспомогательный бизнес-процесс должен иметь одного владельца	
4	Владелец должен быть наделен необходимыми для осуществления основного и вспомогательного бизнес-процессов ресурсами и полномочиями. Должны быть установлены показатели эффективности основного и вспомогательного бизнес-процессов, по которым должен предоставляться отчет вышестоящему руководству	

На четвертом этапе рекомендуется перед подготовкой отчета по аудиту провести совещание с целью обсуждения полученных в ходе аудита результатов, в котором должны принять участие аудиторская группа и руководство проверяемого бизнес-процесса, лица, ответственные за соответствующие функции и элементы бизнес-процесса. Результаты аудита классифицируются в зависимости от их значимости с точки зрения достижения целей бизнес-процессом (подразделением, сельскохозяйственной организацией); содержат выводы относительно соответствия проверяемого бизнес-процесса имеющимся регламентам, его эффективности, обеспечения им достижения целей и оформляются в виде отчета. Рекомендуемая методика аудита способствует повышению качества осуществления бизнес-процессов и их эффективности и позволяет выработать рекомендации по совершенствованию и реинжинирингу бизнес-процессов в целях реализации избранной сельскохозяйственной организацией стратегии.

**В заключении** диссертационной работы приведены наиболее существенные теоретические и практические результаты, полученные в ходе исследования.

<sup>1</sup> Составлена автором.

**Основные положения диссертации опубликованы в следующих работах автора:**

**Статьи, опубликованные в периодических научных изданиях, рекомендованных ВАК Минобрнауки России**

1. *Капелист, Е.И.* К вопросу о разработке методики внутреннего аудита бизнес-процессов в сельскохозяйственных организациях [Текст] / Е.И. Капелист // Аудит и финансовый анализ. – 2011. – № 2. – 1,13 п.л.
2. *Капелист, Е.И.* Проблемы в области терминологической базы, используемой в системе внутреннего контроля и аудита и пути их решения [Текст] / Е.И. Капелист // Тега ecomotikus. – 2011. – № 1. – Ч. 3. – 0,4 п.л.
3. *Капелист, Е.И.* Развитие методики планирования внутреннего аудита в сельскохозяйственных организациях [Текст] / А.Н. Кизилов, Е.И. Капелист // Фундаментальные исследования. – 2012. – № 6. – Ч. 1. – 0,43 п.л. (0,21 авт. п.л.).

**Статьи и тезисы докладов**

4. *Капелист, Е.И.* Теоретические аспекты внутреннего контроля и аудита [Текст] / Е.И. Капелист // Развитие инновационного потенциала агропромышленного производства, науки и аграрного образования : материалы международ. науч.-практ. конф. – Персиановский, 2009. – 0,2 п.л.
5. *Капелист, Е.И.* Исследование функций внутреннего аудита [Текст] / Е.И. Капелист // Становление инновационной экономики России: приоритеты, факторы, роль государства : материалы международ. науч.-практ. конф. – Персиановский, 2009. – 0,13 п.л.
6. *Капелист, Е.И.* Организационные аспекты функционирования системы внутреннего контроля и службы внутреннего аудита в сельскохозяйственных организациях [Текст] / Е.И. Капелист, А.И. Капелист // Стратегия модернизации современной экономики России: направления, механизмы, инструменты : материалы международ. науч.-практ. конф. – Персиановский, 2009. – 0,25 п.л. (0,13 авт. п.л.)
7. *Капелист, Е.И.* Совершенствование форм, методов и процедур внутреннего контроля [Текст] / Е.И. Капелист // Интеграция науки, образования и бизнеса для обеспечения продовольственной российской Федерации : материалы международ. науч.-практ. конф. – Персиановский, 2010. – 0,18 п.л.
8. *Капелист, Е.И.* Особенности организации внутреннего контроля и внутреннего аудита в сельскохозяйственных организациях [Текст] / Е.И. Капелист // Интеграция науки, образования и бизнеса для обеспечения продоволь-



ственной российской Федерации : материалы междунаро-д. науч.-практ. конф. – Персиановский, 2010. – 0,18 п.л.

9. *Капелист, Е.И.* Организация внутреннего аудита в сельскохозяйственных организациях [Текст] / Е.И. Капелист // Развитие предпринимательства в городе Азове: экономические и правовые аспекты : материалы между-вуз. науч.-практ. конф. / Евразийский открытый институт (Азовский филиал). – Азов, 2010. – 0,38 п.л.

10. *Капелист, Е.И.* Роль системы внутреннего контроля в снижении рисков злоупотреблений в сельском хозяйстве и на перерабатывающих предприятиях АПК [Текст] / Е.И. Капелист // Актуальные проблемы бухгалтерского учета, анализа, аудита и налогообложения : материалы V Всерос. науч.-практ. конф. (г. Ростов-на-Дону, 3 декабря 2010 г.). – Ростов н/Д, 2010. – 0,28 п.л.

11. *Капелист, Е.И.* Совершенствование системы внутреннего контроля и аудита на основе стандартизации [Текст] / Е.И. Капелист // Инновации в науке и образовании и бизнесе – основа эффективного развития АПК : материалы междунаро-д. науч.-практ. конф. (1–4 февраля 2011 г.). – Персиановский : изд-во ДонГАУ, 2011. – 0,3 п.л.

12. *Капелист, Е.И.* Особенности планирования внутреннего аудита в сельскохозяйственной организации [Текст] / Е.И. Капелист // Инновации в науке и образовании и бизнесе – основа эффективного развития АПК : материалы междунаро-д. науч.-практ. конф. (1–4 февраля 2011 г.). – Персиановский : изд-во ДонГАУ, 2011. – 0,46 п.л.

13. *Капелист, Е.И.* Использование методики стратегического анализа и аудита в системе внутреннего контроля сельскохозяйственной организации [Текст] / Е.И. Капелист // Стратегия устойчивого развития экономики в динамичной конкурентной среде : материалы междунаро-д. науч.-практ. конф. (26–28 апреля 2011 г.). – Персиановский : изд-во ДонГАУ, 2011. – 0,25 п.л.

14. *Капелист, Е.И.* Стандартизация внутреннего аудита в сельскохозяйственных организациях [Текст] / Е.И. Капелист // Аграрная наука, творчество, рост : сб. науч. трудов по материалам междунаро-д. науч.-практ. конф. (Ставрополь, 21–22 февраля 2012 г.). – Ставрополь, 2012. – Т. 1. – 0,25 п.л.

---

Формат 60x84/16. Объем 1,0 п.л. Гарнитура «Таймс».  
Бумага офсетная. Печать цифровая. Тираж 120 экз.  
Подписано в печать 10.09.2012.